

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PERÍCIA CONTÁBIL CRIMINAL

SIMONE DE SOUZA

FLORIANÓPOLIS – SANTA CATARINA

1999

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PERÍCIA CONTÁBIL CRIMINAL

Trabalho de conclusão de curso submetido ao Departamento de Ciências Contábeis, do Centro Sócio-Econômico da Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Acadêmica: SIMONE DE SOUZA

Orientador: PROFESSOR RAINOLDO UESSLER

FLORIANÓPOLIS – SANTA CATARINA

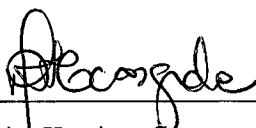
1999

PERICIAL CONTÁBIL CRIMINAL

AUTORA: SIMONE DE SOUZA

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 10, atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

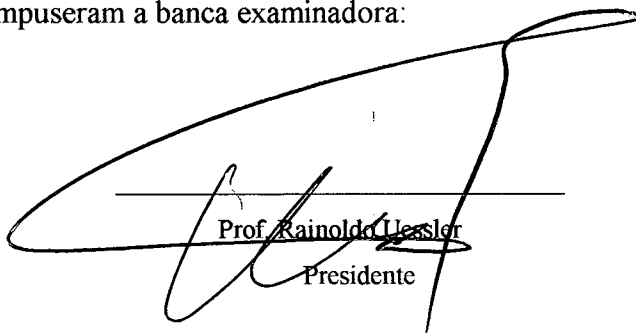
Florianópolis, 29 de novembro de 1999.



Prof.^a Maria Denize Henrique Casagrande M.Sc.


Coordenadora de Monografia do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:



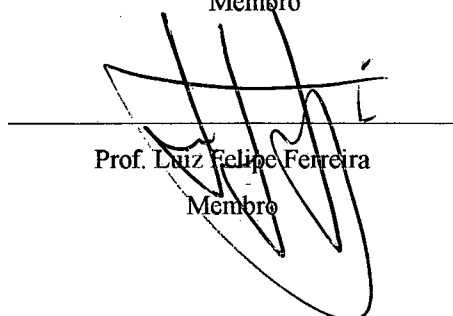
Prof. Rainoldo Uessler

Presidente



Prof. Guilherme Júlio da Silva M.Sc.

Membro



Prof. Luiz Felipe Ferreira

Membro

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela vida e pelo conforto nos momentos mais difíceis.

Aos meus queridos pais, Sr. Antônio e Dona Madalena, que me deram a vida e me ensinaram a viver com dignidade.

Aos meus irmãos, pelo incentivo.

Ao Professor Rainoldo Uessler, pelo valioso e dedicado trabalho de orientação.

Aos colegas do Instituto Professor Rainoldo Uessler, pela indispensável colaboração.

Aos meus amigos da UFSC, em especial à Edna, à Elizandra, ao Eusébio, ao Fabiano e ao Valter, pelo companheirismo durante esses cinco anos.

Ao Antonio Cesar Becker Júnior, pelo apoio e compreensão.

RESUMO

O objetivo geral deste trabalho é conhecer a perícia criminal na área de Ciências Contábeis.

A perícia contábil dentro do enfoque criminal apresenta vários aspectos e peculiaridades. Inicialmente, é necessário uma breve exposição a respeito do surgimento da atividade pericial.

Identificada a perícia em seu contexto histórico, apresentou-se a revisão conceitual de perícia, bem como de perícia na esfera contábil.

No que se refere especificamente à temática, abordou-se as principais características da perícia contábil criminal. Neste sentido, foi exposto o exame de corpo de delito, indispensável nos crimes que deixam vestígios materiais.

Os procedimentos periciais utilizados pela Polícia Judiciária da União foram tratados no item seguinte, de forma a proporcionar uma visão de todo o processo administrativo para a realização das perícias contábeis criminais federais.

Em seguida, foram apresentadas as particulares previstas pelo Código de Processo Penal para a feitura do laudo de perícias contábeis criminais e aquelas dispostas na Portaria n.º 02/76, de 03 de maio de 1976, do Instituto Nacional de Criminalística.

No tópico seguinte, foram abordados os requisitos necessários para atuar como Perito Contábil Criminal Federal, as prerrogativas inerentes da função, os crimes praticados que envolvem a condição do profissional e vários outros pontos relacionados com a profissão.

Finalmente, passou-se a demonstrar a abrangência dos exames periciais contábeis e um exemplo de aplicação de perícia contábil criminal, em licitações e contratos administrativos.

CAPÍTULO I

1. INTRODUÇÃO

1.1. ASSUNTO

O mundo convive com intensas mudanças, apresentando um cenário composto de circunstâncias, características e específicas de cada momento, diferenciando-o de épocas passadas. Nesse contexto, a ciência, que tem como particularidade aceitar que nada é eternamente verdadeiro, propõe novas formas de pensamento, com o intuito de atender aos anseios da sociedade. Simultaneamente, recentes paradigmas influenciam a cultura do homem, que busca sua integração com o mundo, com a natureza e com ele mesmo, propiciando importantes descobertas e, conseqüentemente, grandes conquistas.

Nesse processo de modernização, a contabilidade, como as demais ciências, procura o constante aperfeiçoamento de conceitos e técnicas, visando a satisfação das necessidades geradas e a solução de problemas pertinentes à área, apresentados pelo homem, que sofre o processo comportamental de mudanças.

As Ciências Contábeis contribuem para a evolução do conhecimento humano, através de suas especialidades. Dentro dessas especialidades, a perícia contábil exige uma diversificada gama de conhecimentos por parte dos profissionais envolvidos, em face de sua complexidade. Seu objetivo é buscar a verdade dos fatos a serem comprovados.

A perícia precisa evoluir em formação, pesquisa e aplicativos, haja vista sua crescente importância no mundo globalizado.

1.2. TEMA

Diante do exposto, o tema desse trabalho é perícia contábil criminal.

1.3. PROBLEMA

A organização do Sistema Penal Brasileiro busca as soluções para os problemas abrangidos por sua competência. Esses problemas de ordem criminal são inculcados nos procedimentos de trabalho dessa estrutura organizacional. Durante o Inquérito Policial ou na fase judicial, a perícia contábil criminal desempenha papel fundamental, como instrumento de prova.

Com os processos de mudança, advindos do mundo globalizado, as ações criminais estão cada vez mais sofisticadas. Consequentemente, é exigido das criminalísticas das polícias judiciárias, quer da União (Polícia Federal), quer dos Estados (Polícias Cíveis), uma ampliação dos conceitos e das aplicações técnicas das diversas ciências do conhecimento. Essa ampliação dos conceitos e das aplicações técnicas visa ao esclarecimento dos mais variados casos que ocorrem na sociedade.

Este estudo pretende responder quais são as principais atividades técnicas desenvolvidas pelo Perito Criminal no âmbito contábil.

1.4. OBJETIVOS

O objetivo geral desse trabalho é conhecer a perícia criminal na área de Ciências Contábeis.

Dentro dos objetivos específicos pretende-se:

- apresentar as principais características da perícia contábil criminal;
- descrever os procedimentos utilizados pela Polícia Judiciária da União para a realização de perícias criminais federais na esfera contábil;
- expor o campo de atuação do Perito Contábil Criminal Federal Oficial;
- listar as principais atividades técnicas desempenhadas pelo profissional deste ramo do conhecimento.

1.5. JUSTIFICATIVA

No cenário de mudanças do mundo globalizado, a ciência contábil amplia suas discussões através de suas especialidades. Dentro dos diversos ramos do conhecimento contábil, a perícia vem ampliando seus espaços de inserção. Nas Universidades, através da inclusão temática em seus programas curriculares, a perícia contábil ensina contribuir para a formação dos futuros profissionais da contabilidade. Porém, a abordagem curricular é feita de forma restrita, em que somente os casos mais comuns são estudados. Dentre eles podemos destacar questões relacionadas com o Sistema Financeiro de Habitação, as discussões acerca de reclamações trabalhistas, as pendências na área bancária, entre outros. A própria peculiaridade no desempenho das atividades periciais dificulta a feitura de material didático que ampare o estudo da perícia contábil, de forma acadêmica.

O campo de trabalho do Perito Contábil é amplo, não restringindo-se às áreas supramencionadas. As perícias contábeis realizadas na área penal apresentam vários aspectos, em suas diversas aplicações, e se revestem, na atualidade, de grande significado. Cabe ressaltar que para atuar como Perito Contábil, o profissional deve ser bacharel em Ciências Contábeis, devidamente inscrito no Conselho Regional de Contabilidade da respectiva jurisdição.

O Perito Contábil Criminal, como auxiliar da Justiça, desempenha atividade de extrema responsabilidade, pois seu trabalho serve de base para a decisão do Juízo. O Perito analisa atos que produziram, que produzem, ou até mesmo que produzirão efeitos nos patrimônios das entidades. Mas, acima de tudo, sua análise atinge um dos mais preciosos bens do ser humano, que é a sua liberdade. Sua compreensão, acerca de um ato delituoso, poderá contribuir para a liberdade indevida de um criminoso, ou cercear a liberdade de um inocente. Desta forma, o Perito necessita de habilidades especiais e de conhecimentos específicos, constituídos em sua formação e experiência profissional. Por isso, a perícia contábil criminal precisa desenvolver pesquisas e propiciar a formação de profissionais especializados para atuarem na sociedade.

A literatura é uma das fontes para a formação desses profissionais contábeis. Algumas obras que abordam a perícia contábil criminal têm surgido. Porém, observa-se escassez de bibliografia diante de tão importante matéria.

1.6. METODOLOGIA

Lakatos apresenta uma tipologia de conhecimentos, classificando-os em popular, científico, filosófico e religioso. A Autora cita que:

... no processo de apreensão da realidade do objeto, o sujeito cognoscente pode penetrar nas diversas áreas: ao estudar o homem, por exemplo, pode-se tirar uma série de conclusões sobre sua atuação na sociedade, baseada no senso comum ou na experiência cotidiana; pode-se analisá-lo como um ser biológico, verificando, através de investigação experimental, as relações existentes entre determinados órgãos e suas funções; pode-se questioná-los quanto à sua origem e destino, assim como quanto à sua liberdade; finalmente, pode-se observá-lo como ser criado pela divindade, à sua imagem e semelhança, e meditar sobre o que dele dizem os textos sagrados. (LAKATOS, 1991:18)

Portanto, na construção do conhecimento, existem vários ângulos de observação para um mesmo objeto em análise. Lakatos expõe que:

Por sua vez, estas formas de conhecimento podem coexistir na mesma pessoa: um cientista, voltado, por exemplo, ao estudo da física, pode ser crente praticante de determinada religião, estar filiado a um sistema filosófico e, em muitos aspectos de sua vida cotidiana, agir segundo conhecimentos provenientes do senso comum. (LAKATOS, 1991:18)

Assim, o homem, na busca da verdade, pode utilizar-se de um tipo de conhecimento, ou mesmo da mesclagem dos diversos tipos de conhecimento existentes.

Esses diversos tipos de conhecimento apresentam características específicas. Para o conhecimento científico, Lakatos atribui os seguintes conceitos:

... o conhecimento científico é real (factual) porque lida com ocorrências de fatos, isto é, com toda “forma de existência que se manifesta de algum modo” (Trujillo, 1974:14). Constitui um conhecimento contingente, pois suas proposições ou hipóteses têm a sua veracidade ou falsidade conhecida através da experimentação e não apenas pela razão, como ocorre no conhecimento filosófico. É sistemático, já que se trata de um saber ordenado logicamente, formando um sistema de idéias (teoria) e não conhecimentos dispersos e desconexos. Possui a característica de verificabilidade, a tal ponto que as afirmações (hipóteses) que não podem ser comprovadas não pertencem ao âmbito da ciência. Constitui-se em conhecimento falível, em virtude de não ser definitivo, absoluto ou final e, por este motivo, é aproximadamente exato: novas proposições e o desenvolvimento de técnicas podem reformular o acervo de teoria existente. (LAKATOS, 1991:17)

Desta forma, para que determinado conhecimento seja classificado como científico, precisa situar-se dentro de certos padrões, assim como a pesquisa científica, que caracteriza-se como um procedimento racional e sistemático, com o intuito de alcançar respostas para as questões levantadas pelo pesquisador.

Medeiros (1996:33) comenta que “será chamada pesquisa científica se sua realização for objeto de investigação planejada, desenvolvida e redigida conforme normas metodológicas consagradas pela ciência”.

A monografia consiste num tipo especial de trabalho, resultante das pesquisas científicas. Segundo Salomon (1977:219), “localizamos na origem histórica da

monografia, aquilo que até hoje caracteriza essencialmente esse tipo de trabalho científico: a especificação, ou seja, a redução da abordagem a um só assunto, a um só problema. Mantém-se assim o sentido etimológico: *mónos* (um só) e *graphein* (escrever): dissertação a respeito de um assunto único”.

Sendo assim, a monografia é um trabalho focalizado para um único problema, com o intuito de apresentar os resultados das observações efetuadas pelo pesquisador, resultantes de uma investigação científica, através de procedimentos metodológicos próprios de cada ciência.

Quanto aos variados tipos de pesquisa, Köche diz que:

O planejamento de uma pesquisa depende tanto do problema a ser investigado, da sua natureza e situação espaço-temporal em que se encontra, quanto a natureza e nível de conhecimento do investigador. Isso significa, que pode haver um número sem fim de tipos de pesquisa. (KÖCHE, 1985:78)

A presente monografia consiste numa pesquisa bibliográfica. Segundo Medeiros (1996:38), “a pesquisa bibliográfica significa o levantamento da bibliografia referente ao assunto que se deseja estudar”. E mais, “a pesquisa bibliográfica é passo decisivo em qualquer pesquisa científica, uma vez que elimina a possibilidade de se trabalhar em vão, de se despendar tempo com o que já foi solucionado” (MEDEIROS, 1996:41).

Assim, com o intuito de alcançar o objetivo desse trabalho, que consiste na abordagem da perícia criminal na área de Ciências Contábeis, será efetuado levantamento de bibliografia, em livros de leitura e em publicações periódicas.

1.7. LIMITAÇÕES DA PESQUISA

O material bibliográfico foi disponibilizado, em grande parte, pela Polícia Federal. Desta forma, a pesquisa limitou-se aos procedimentos periciais utilizados pela Polícia Judiciária da União. Porém, cabe esclarecer que os procedimentos gerais são

os mesmos, quer para a Polícia Judiciária da União, quer para a Polícia Judiciária dos Estados.

CAPÍTULO II

2. PERÍCIA CONTÁBIL CRIMINAL

2.1. HISTÓRICO DAS PERÍCIAS

No que se refere ao surgimento da atividade pericial, Ramos (1997:5) relata que “não se tem notícia precisa de quando a Perícia surgiu”. No entanto, expõe que:

Em suas origens, a Perícia era exercida pelo próprio árbitro, este escolhido entre os líderes ou os anciãos do diminuto grupo social daqueles tempos, isto porque, dada a dimensão territorial e a complexidade reduzida das necessidades desses pequenos grupos, essas pessoas detinham o conhecimento de todas as implicações e pessoas envolvidas numa controvérsia social. (RAMOS, 1997:5)

Deste modo, em virtude da simplicidade característica da organização social daquela época, a perícia era efetuada por membro escolhido entre os líderes ou os anciãos do grupo, que conseguia visualizar o conjunto de questões e pessoas envolvidas na discussão.

Porém, com a evolução dos tempos ocorre a expansão social e territorial dessa organização, ocasionando a complexidade de relacionamentos, de controvérsias, e, consequentemente, das necessidades impostas pelo grupo. Para Ramos:

O juiz já não conhecia totalmente o problema e nem mesmo as pessoas do grupo que estavam envolvidas na controvérsia, necessitando para solução da pendência do conhecimento de interpostas pessoas para complementar-lhe essa deficiência. Estes foram os primeiros Peritos que atualmente conhecemos. (RAMOS, 1997:5)

Portanto, a perícia consiste em atividade bastante antiga, desempenhada, em primeiro momento, pelo próprio árbitro. Posteriormente, em consequência do aumento do número de variáveis postas ao juízo desses árbitros, a atividade pericial passa a ser complementada por pessoas que atuam como uma espécie de coadjuvantes do juiz.

2.2. CONCEITO DE PERÍCIA

A perícia dentro do enfoque criminal apresenta vários aspectos. Inicialmente, é necessário o entendimento do conceito de perícia e das suas relações com o objeto de análise.

De acordo com Lopes de Sá (1994:14), “a expressão perícia advém do Latim: *Peritia*, que em seu sentido próprio significa *Conhecimento* (adquirido pela experiência), bem como Experiência”. Assim, a palavra perícia, em seu sentido etimológico, exprime o conhecimento.

Segundo Gomes (1977:51), “perícia nada mais é do que uma pesquisa que exige uma razoável gama de conhecimentos técnicos, científicos ou artísticos”. Desta forma, para a realização dos trabalhos periciais, o profissional necessita de uma formação intelectual consistente com relação às técnicas a serem empregadas, aos procedimentos metodológicos que a pesquisa científica utiliza e à arte da investigação envolvida no processo de pesquisa.

Partindo para um conceito mais amplo, Ramos descreve que:

A perícia, como foi dito acima, é a manifestação técnico-científica de qualquer dos ramos do conhecimento humano e seu objetivo é o fato, característico e peculiar, que ocorre dentro do âmbito de qualquer dessas ciências, com a finalidade de estudar-lhes os contornos bem como sua origem e reflexos que produz no mundo interior e exterior da ciência em questão. (RAMOS, 1997:6)

Deste modo, a perícia deve ser compreendida em sua amplitude, diante de sua aplicação nos diversos ramos do conhecimento humano. Além disso, a perícia guarda estreita relação com o fato em si, pois procura investigá-lo, desde a sua origem até os resultados que provoca no meio inserido.

Outra característica importante da perícia é a sua identificação como elemento expressivo de relacionamento entre as múltiplas ciências, haja vista que, em muitas situações, na busca de respostas para as questões estudadas, extrapola os limites da ciência em que o fato analisado ocorre.

De acordo com Ramos (1997:7), “para que haja comunhão desses ramos de conhecimentos, heterogêneos, é necessário que uma delas interprete um fato cuja análise é necessária a outra. Aí surge a perícia, exatamente na hora que se faz necessária a detecção e interpretação desse fato”.

Em determinados casos pode surgir a necessidade da complementação de conhecimentos técnicos e/ou científicos advindos de ramo distinto daquele utilizado na perícia. Ramos traz um exemplo que clareia a idéia de perícia como elo importante no relacionamento entre as ciências:

Exemplificando, citamos o Juiz de Direito, que domina plenamente todo o vasto campo dos conhecimentos jurídicos, ciência de seu domínio, porém, para ministrar adequadamente o direito a um caso específico, necessita de perícia médica de uma lesão sofrida pelo paciente, para avaliar a faixa de redução da capacidade laboral, neste caso socorre-se de um perito médico. Neste mesmo caso, para apropriar-se ao evento, o valor da indenização e o valor da pensão necessária ao restabelecimento da capacidade financeira do paciente, aos limites anteriores ao evento, necessita do contador, para realizar a segunda perícia. (RAMOS, 1997:8)

Noronha apud Gomes (1977:51) comenta que a perícia é constituída de “descrições e afirmações relativas a fatos que exigem conhecimentos especiais e elucidem e auxiliem o juiz em seu julgamento”. Assim, a perícia é um instrumento do qual se socorre o Juiz para suprir-lhe, em tese, os conhecimentos específicos que não detém acerca dos fatos levantados, pois a área de sua atuação é a jurídica. Silva relata que:

Antes do advento do Código de Processo Civil de 1939 – DL n.º 1.608, de 18-09-39 –, tinham os juízes enormes dificuldades para julgar, quando se deparavam com questões de cunho técnico-científico. Em face disso é que a lei outorgou aos julgadores o direito de recorrer a pessoa de elevado e reconhecido conceito profissional – o *expert* – para auxiliá-los na busca da verdade dos fatos que compõem a lide, tornando-os inteligíveis ao leigo, consubstanciando as decisões, para torná-las o mais próximas possível da justiça plena. (SILVA, 1999:34)

Porém, como destaca Silva:

Todavia, há que se ressaltar, mesmo utilizando-se de trabalhos periciais, é o juiz livre nas suas convicções sobre os fatos, não estando adstrito à prova pericial, podendo, se assim entender, desprezá-la. Não obstante, na busca da verdade, os juízes têm privilegiado a prova pericial, sobrepondo-a a outras provas, quando estas não contêm dados que assegurem a justa decisão, numa demonstração clara de que decisões judiciais embasadas em laudos periciais se tornam, quase sempre inatacáveis. (SILVA, 1999:34)

Portanto, de acordo com as normas introduzidas pelo Código de Processo Civil de 1939, os juízes passaram a ter o direito de usufruir do suporte técnico-científico oferecido pelos peritos, com o intuito de complementar-lhes as técnicas e os conhecimentos específicos das diversas ciências, acerca do assunto em discussão. Assim, quando os juízes sentirem a necessidade da perícia, podem recorrer aos *experts*, na busca da verdade dos fatos examinados.

Cabe ao juiz ordenar a produção de prova pericial, bem como aceitá-la ou não, no todo ou em parte de seu conteúdo, sendo livre para julgar, de acordo com o seu entendimento. Porém, como aponta Silva, no trecho descrito acima, a prova pericial é cada vez mais aceita como instrumento de prova e de sustentação das decisões postas em juízo, tratando-a como a rainha das provas.

2.3. PERÍCIA CONTÁBIL

Segundo Lopes de Sá (1994:15), “a perícia contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião”.

Para Ornelas (1995:29), “a perícia contábil inscreve-se num dos gêneros de prova pericial, ou seja, é uma das provas técnicas à disposição das pessoas naturais ou jurídicas, que serve como meio de prova de determinados fatos contábeis ou de questões contábeis controvertidas”.

Assim, dentro do universo de aplicação das perícias em geral, a perícia contábil trata de questões ligadas ao patrimônio, com o objetivo de fornecer parecer acerca da controvérsia contábil.

Rocha define a perícia contábil e traz sua classificação:

A Perícia Contábil tem por objetivo resolver pendências de ordem material envolvendo duas ou mais partes. A busca da solução dessas pendências pode ser via: a) Judicial, quando o Juiz, buscando elementos de convicção para julgar, determina a realização da perícia de ofício ou por requerimento das partes litigantes; ou b) Extrajudicial, quando a perícia é livremente acertada entre as partes. (ROCHA, 1997:11)

Deste modo, a perícia contábil tem por objeto o patrimônio da entidade econômica ou da pessoa física, com o objetivo de alcançar a verdade dos fatos postos em discussão. A perícia contábil pode ser requerida no processo judicial, constituindo-se na peça oficial que congrega os resultados dos exames efetuados pelo *expert* nomeado pelo juiz, ou mesmo assumir o papel de consultoria, quando contratada pela parte, para constatar situações ou esclarecer fatos discutidos ou não judicialmente.

Para as perícias contábeis judiciais, Ramos cita que:

Nos processos Judiciais, além da rotina técnica de procedimentos, existe todo um cerimonial inerente ao desenvolvimento regular do processo. A indicação do Perito Judicial pelo Juiz, indicação de assistentes técnicos pelas partes, formulação de quesitos, através dos quais as partes e o próprio Juiz manifestam as dúvidas que desejam ser esclarecidas pela perícia, o compromisso dos peritos, os prazos, tudo isto faz parte do referido cerimonial. (RAMOS, 1997:10)

Portanto, as perícias contábeis utilizadas em processos judiciais enquadram-se no rito processual característico. Por isso, além de ser exímio conhecedor da matéria objeto da ação, o profissional contábil necessita conhecer os aspectos formais inerentes à prática processual, estabelecidos, de forma geral, no Código de Processo Civil.

2.4. PERÍCIA CONTÁBIL CRIMINAL

Inicialmente, é necessário o entendimento do conceito de criminalística, para que a perícia contábil seja identificada no contexto penal. Segundo Carvalho Neto (1995:2), a criminalística “é um sistema que se dedica à aplicação de faculdades de observação e de conhecimentos científicos que nos levam a descobrir, defender, pesar e interpretar os vestígios relacionados a um delito, de molde a sermos conduzidos à descoberta do criminoso, possibilitando à JUSTIÇA a aplicação da justa pena”.

A criminalística trata da observação dos vestígios relacionados ao crime, com o intuito de apurar as devidas responsabilidades pelo ato criminoso.

Porto apud Carvalho Neto (1995:3) cita que “a criminalística não se constitui em uma ciência, mas em uma disciplina transformada e elevada a um sistema, que se utiliza de conhecimentos de diversas ciências, artes e de outras disciplinas e que possui, também, técnicas próprias”. De acordo com Carvalho Neto (1995:3), “o primeiro livro a abordar especificamente o tema Criminalística foi publicado em 1893, na Alemanha, por HANS GROSS, Juiz de Instrução e professor de Direito Penal, considerado o pai da Criminalística”. Ainda, como aponta o Autor (1995:1), “em matéria criminal, para que o juiz imponha uma condenação ao réu não pode haver dúvida quanto à materialidade e autoria do delito. A existência da mais leve suspeita quanto a autoria do delito impede a condenação”.

Portanto, a condenação do indivíduo só pode ocorrer quando não há mais dúvidas quanto à materialidade e autoria do delito. Nesse contexto, a perícia contábil é amplamente utilizada em processos de natureza penal. De acordo com Lopes de Sá (1994:229), “todos os casos capitulados no Código Penal, nas leis comerciais e civis e que geram implicações criminais, podem ser objeto de verificação pericial, se atinentes a lesões sobre o patrimônio”.

Assim, atos criminosos que envolvam o patrimônio podem ser objeto do trabalho contábil, para que sejam formadas as provas e apuradas as devidas responsabilidades dos sujeitos envolvidos.

De acordo com o Lopes de Sá (1994:230), “a perícia, na área penal, envolve uma séria responsabilidade e uma visão toda específica que requer astúcia e cautela redobrada para evitar a imputação de prova de culpa, sem fundamento inequívoco”.

Para Gomes, a perícia criminal não é um simples meio de prova e destaca que:

Se o perito se limitasse a transmitir ao juiz criminal o que apurou com seus conhecimentos técnicos, então a perícia seria um testemunho, apenas um meio de prova. Mas tal fato não se dá: o perito emite um juízo de valor dos fatos, externa impressão de terem sido causados por outros acontecimentos e de virem a produzir outros, ainda. (GOMES, 1977:51)

Deste modo, o Perito Criminal Contábil assume ampla responsabilidade. Consequentemente, além de sua sólida formação intelectual, necessita de muita destreza ao formar as provas criminais e ao fornecer seu parecer, haja vista que os artifícios que visam a encobrir as fraudes podem ser dotados de raro preciosismo técnico. Para Lopes de Sá (1994:231) “pode-se utilizar de “falsificação de documento”, de “adulteração de documento”, de falsidade em registros contábeis, em avaliações, em demonstrações, em aspectos físicos de bens, etc.”.

A falsificação de documentos consiste em gerar documentos que apresentem aspecto verdadeiro. Os recursos reprográficos dos computadores podem alcançar falsificações perfeitas e de difícil constatação. Os documentos verdadeiros podem sofrer adulterações sofisticadas. A falsidade em registros e em demonstrações contábeis derivam da forma de escrituração e de evidenciação que possibilitem a obtenção de proveito. As fraudes em avaliações podem surgir através de laudos forjados ou vícios de escrita. Os aspectos físicos dos bens também podem sofrer alterações.

Lopes de Sá (1994:231) comenta que “há casos que a perícia vai comprovar os abusos, as adulterações, a propaganda enganosa, etc.”. E ainda, que “há casos em que a queixa se formula e a perícia prova que o crime não existiu ou que havia “absoluta impossibilidade” de que viesse a ocorrer”.

Enfim, a perícia buscará alcançar os fatos através de uma tecnologia contábil específica. Como cita Lopes de Sá (1994:232), “como em Medicina, a Patologia estuda os casos anômalos, a tecnologia contábil de descoberta da fraude tem uma especialidade, uma autêntica Patologia Contábil”.

2.5. EXAME DE CORPO DE DELITO

A perícia, no âmbito criminal, tem suas funções reguladas no campo do exame de corpo de delito, especificamente nos artigos 158 e 159 do Código de Processo Penal, cujos textos mencionam o seguinte:

Art. 158 – Quando a infração deixar vestígios, será indispensável o exame de corpo de delito, direto ou indireto, não podendo supri-lo a confissão do acusado.

Art. 159 – Os exames de corpo de delito e as outras perícias serão feitos por dois peritos oficiais.

Parágrafo 1. – Não havendo peritos oficiais, o exame será realizado por duas pessoas idôneas, portadoras de diploma superior, escolhidas, de preferência, entre as que tiverem habilitação técnica relacionada à natureza do exame.

Parágrafo 2. – Os peritos não oficiais prestarão o compromisso de bem e fielmente desempenhar o encargo.

Desta forma, o exame de corpo de delito é indispensável nas infrações que deixam vestígios materiais, para que seja comprovada a existência do crime. De outro modo, acarretará nulidade absoluta, como preceitua o Código de Processo Penal, artigo 564, inciso III, letra ‘b’. Cabe esclarecer que, segundo Carvalhede Neto (1995:4), os “vestígios são alterações resultantes da conduta humana, por ação ou omissão, e que se relacionam com o crime”.

Souza (1998:10) comenta que “o exame destina-se à comprovação, por perícia, dos elementos objetivos do tipo que diz respeito, principalmente, ao evento produzido pela conduta delituosa, ou seja, do resultado de que depende a existência do crime (art. 13, caput, do CP)”.

Segundo Gomes, o exame pericial pode ser efetuado de forma direta ou indiretamente:

O primeiro recai sobre o próprio corpo de delito: o rompimento do obstáculo, os traumatismos, o cadáver, etc. O exame indireto não é propriamente exame, mas raciocínio e experiências periciais, baseados no que dizem as testemunhas: assim as testemunhas descrevem para os peritos o que observaram, e estes, com sua experiência e raciocínio, e graças ao seu conhecimento técnico, podem concluir sobre a origem, a causa e os resultados observados. (GOMES, 1977:51)

Cornely também expõe sobre os tipos de exames de corpo de delito:

Por exame de corpo de delito direto compreende-se a inspeção pericial dos elementos sensíveis que permanecem atestando a prática delituosa. São os “*facti permanenti*” – homicídio, lesões corporais, estupro, etc. Por exame de corpo de delito indireto compreende-se aquele que se forma através de depoimentos de testemunhas, sem formalidade especial. Não se lavra auto ou termo, simplesmente inquires-se testemunhas acerca da materialidade do fato e suas circunstâncias. (CORNELY, 1995:9)

Portanto, a perícia pode ser efetuada no corpo de delito, ou seja, nos vestígios materiais deixados pelo crime, ou através de pessoas ou de coisas que possam auxiliar a elucidação do crime.

Sobre a questão da exigência legal do exame de corpo de delito, Gomes (1977:51) destaca que, “por outro lado, além de permitir o suprimento do exame direto pelo indireto (de peritos) a lei enseja a substituição dele, quando impossível, pelo depoimento de testemunhas perante o juiz”.

Deste modo, nos casos em que não é possível o corpo de delito, seja por decorrência, por exemplo, da sua destruição, de seu desaparecimento ou de seu perecimento, a lei permite o suprimento do exame direto pelo indireto ou ainda pelo depoimento de testemunhas perante o juiz, conforme Código de Processo Penal, artigo 167.

Gomes (1977:51) relata que, “além do exame de corpo de delito a lei adjetiva ainda exige o dos instrumentos do delito (a falta desse exame, porém, não acarreta a nulidade)”, ou seja, a lei penal também exige o exame dos objetos materiais utilizados pelo autor do crime, porém sua falta não acarreta a nulidade do ato. Para o Autor (1977:51) “é necessário conhecer-lhes a natureza e a eficiência para verificar a causalidade (vínculo

de relacionamento entre a ação ou omissão do agente e o resultado), a intensidade do dolo ou grau de culpa e a periculosidade de quem os usou”.

Assim, o exame dos instrumentos do delito permite a verificação das circunstâncias envolvidas no crime, a causalidade, a intensidade do dolo ou grau de culpa e periculosidade do agente. Esses fatores podem ser medidos pela natureza e eficiência do instrumento usado.

Os exames de corpo de delito devem ser realizados por dois peritos, que fornecem ao juiz, por meio de laudo, informações necessárias para o seu julgamento. De acordo com Souza (1998:10), “no processo penal, em regra, os exames periciais devem ser feitos por peritos oficiais, que desempenham suas funções independentemente de nomeação de autoridade policial ou juiz, uma vez que a investidura no cargo advém da lei”.

Assim, os peritos oficiais, integrantes da polícia judiciária, não necessitam prestar compromisso, ao contrário dos peritos não oficiais.

De acordo com Gomes (1977:52), “a perícia criminal é, via de regra, confiada aos peritos oficiais; não existindo esta categoria, em certos lugares, nomear-se-á pessoas idôneas”.

A princípio, a perícia criminal deve ser efetuada pelos peritos oficiais. O juiz encarregará o exame a outras pessoas, com idoneidade moral e de preferência com conhecimentos técnicos, somente na hipótese de não ser possível nomear profissionais dessa categoria.

O Código de Processo Penal contempla os temas relacionados ao exame de corpo de delito e das perícias em geral, como exemplifica Souza no trecho abaixo:

As provas Periciais produzidas pelos peritos oficiais, apresentados na forma de Laudos, normalmente ligadas a processo penal na área criminal, poderão ser exames periciais em:

1. Local de: - Morte violenta; - Incêndio; - Acidente de Tráfego; - Arrombamento; - Tentativa de Homicídio; - Desmatamentos; Garimpos; etc.;
2. Documentoscopia;
3. Contábil;
4. Engenharia;
5. Drogas;
6. Informática;
7. Papel-moeda; etc. (SOUZA, 1998:10)

Portanto, é vasta a diversificação de provas periciais desenvolvidas pelos peritos criminais, no campo do exame de corpo de delito e das perícias em geral.

A realização da perícia contábil criminal está sujeita ao cerimonial imposto às perícias realizadas na esfera judicial civil, ainda que de forma diferente, como disposto a seguir.

2.6. PROCEDIMENTOS DA PERÍCIA CONTÁBIL CRIMINAL

A Constituição Federal prevê que a polícia judiciária seja exercida pela polícia federal e pela polícia civil, no âmbito de competência de cada órgão:

Art. 144. A segurança pública, dever do Estado, direito e responsabilidade de todos, é exercida para a preservação da ordem pública e da incolumidade das pessoas e do patrimônio, através dos seguintes órgãos:

I – polícia federal;

II – polícia rodoviária federal;

III – polícia ferroviária federal;

IV – polícias civis;

V – polícias militares e corpos de bombeiros militares.

§ 1º A polícia federal, instituída por lei como órgão permanente, organizado e mantido pela União e estruturado em carreira, destina-se a:

IV – exercer, com exclusividade, as funções de polícia judiciária da União.

§ 4º Às polícias civis, dirigidas por delegados de polícia de carreira, incumbem, ressalvada a competência da União, as funções de polícia judiciária e a apuração de infrações penais, exceto as militares.

Inicialmente, cabe descrever o conceito de Polícia Judiciária. Oliveira (1998:51) cita que “a polícia é instrumento da Administração, instituição de direito

público, destinada a manter e a recobrar, junto à sociedade a paz pública ou a segurança individual. Ela possui a função administrativa e judiciária. A primeira é o caráter preventivo, que visa evitar a prática de delitos. A segunda função é repressiva, realizada a conduta criminosa, a polícia auxilia nas buscas do autor e a efetivação da persecução penal”.

Desta forma, a polícia, em sua função judiciária, desempenha o papel de repressão, que consiste no conjunto de medidas contra os delitos, auxiliando na investigação dos fatos e na apreensão do autor do ato delituoso.

Cornely (1995:6) destaca que “a perícia pode ser determinada pela autoridade policial (CPP, art. 6º, inciso III) ou pelo Juiz; ou requerida pelas partes, seja no oferecimento da denúncia ou da queixa, ou no prazo para a defesa (art. 395 do CPP), seja no final da instrução”. Cita ainda que, “a perícia, realizada em qualquer fase do procedimento penal, é sempre ato instrutório emanado de órgão auxiliar da Justiça para a descoberta da verdade. Seu valor é o mesmo, quer se trate de perícia realizada em juízo, quer se cuide de exame pericial efetuado durante a fase preparatória do inquérito”.

Portanto, o juiz pode apoiar-se em elementos da fase de inquérito, haja vista que as provas do inquérito têm valor idêntico daquelas produzidas em juízo.

No que se refere ao inquérito policial, Oliveira destaca que:

Inquérito policial é todo procedimento policial destinado a reunir os elementos necessários à apuração da prática de uma infração penal e de sua autoria. Seu destinatário imediato é o Ministério Público, que irá propor a ação penal pública ou o ofendido, no caso de ação privada. O inquérito policial não é um processo, mas simples procedimento administrativo informativo, destinado a oferecer ao órgão da acusação o mínimo de elementos necessários à propositura da ação. (OLIVEIRA, 1998:51)

A forma de propositura da ação penal pública, conforme citado anteriormente, é a denúncia, oferecida pelo Ministério Público, fiscal da lei. Se o Ministério Público omitir-se, poderá ser oferecida queixa através de qualquer particular. Assim, o inquérito policial reúne os elementos decorrentes dos fatos investigados, com o

intuito de oferecê-los ao órgão da acusação, cujo relatório ensejará ou não a denúncia à Justiça.

Tratando-se de perícias a serem efetuadas pela Polícia Judiciária da União, Souza destaca que:

Os pedidos de exames periciais são dirigidos às referidas Seções de Criminalística nas Superintendências e ao INC, quando de âmbito nacional ou casos especiais que os órgãos descentralizados não têm condições técnicas e/ou pessoais de solucionar. São feitas através de expedientes oficiais podendo ser originário de um outro órgão público, a pedido do juiz, solicitação das diversas unidades do DPF, normalmente emanados da autoridade policial dentro dos inquéritos. (SOUZA, 1998:10)

Deste modo, a perícia criminal pode ser solicitada por órgão público, pelo juiz, pelas unidades do Departamento da Polícia Federal – DPF e, em maior ocorrência, por autoridade policial na fase do inquérito. Os pedidos de perícia criminal são enviados para as respectivas Seções de Criminalísticas nas Superintendências – SECRIMs, subordinadas ao Instituto Nacional de Criminalística – INC, ou para o próprio INC, quando referem-se a questões nacionais ou requerem maiores condições técnicas e/ou pessoais.

Após o recebimento do pedido de perícia criminal, ocorre a designação dos peritos oficiais, como expõe Souza:

Recebida a solicitação, os investidos nos cargos de direção da atividade pericial (“chefes da criminalística”) nas Superintendências, ou Coordenador (no INC), designam dois peritos para realização dos exames periciais solicitados, bem como tomam todas as medidas administrativas para se obter os meios necessários aos propósitos da perícia. Cabe salientar que, feita a solicitação com os devidos protocolos, a responsabilidade passa a ser do órgão técnico responsável pelas atividades periciais, devendo ter a soberania de resolvê-los. (SOUZA, 1998:10)

Cabe ressaltar que os chefes e o Coordenador necessitam despachar com seus superiores:

No caso das SECRIMs, os chefes sempre despacham com o Superintendente, aos quais os peritos e demais cargos de nível superior estão subordinados administrativamente; podendo se necessário, buscar outras soluções junto aos demais administradores. No caso do INC, o Coordenador despachará com o CCP – Coordenador Central Policial, ou

mesmo com o Diretor Geral, para que se providenciem os meios para atendimento aos exames periciais solicitados. Fazendo, inclusive, através da CCP – Coordenação Central Policial, solicitações para que a mesma convoque peritos criminais federais para atividades periciais em vários pontos do território nacional. (SOUZA, 1998:10)

Assim, nas SECRIMs, os chefes despacham com o Superintendente. No INC, o Coordenador despacha com o Coordenador Central Policial, ou com o Diretor Geral, para que sejam tomadas as providências necessárias ao atendimento dos exames solicitados, inclusive, se necessário, a convocação de peritos para trabalhos em diversos pontos do país.

Ramos também expõe sobre os pedidos de exames periciais e, de forma minuciosa, os passos que atravessa a perícia criminal contábil até alcançar o seu resultado final – o parecer técnico:

A prova pericial, na grande maioria dos casos, é produzida na fase inquisitorial, ou seja, no desenvolvimento do Inquérito Policial, a pedido do Ministério Público, por determinação do juízo competente ou mesmo de ofício, pela Autoridade Policial, cuja condução das investigações esta afeta. Outros casos existem que a perícia pode ter sua realização já na fase processual, por determinação do Juiz que preside o feito. Entrementes, a rotina não se altera, ou melhor, as fases de seu desenvolvimento são as mesmas, o tramite obedece a seguinte rotina:

- a) Inquérito;
- b) Requisição;
- c) Protocolo;
- d) Seção Técnica;
- e) Distribuição;
- f) Perito;
- g) Diligências;
- h) Laudo (RAMOS, 1997:12)

Assim, a perícia contábil criminal passa por uma série concatenada de atos, acima descritos, que culmina em resultado conclusivo sobre o fato que versa o trabalho. Cabe analisá-los, um a um, com o intuito de conhecer os procedimentos administrativos inerentes ao processo.

Para o Inquérito Policial, Ramos relata sobre a importância da prova pericial nesta fase:

A par das investigações pertinentes, se produzem também provas que conduzem ao esclarecimento do fato que originou o inquérito e, dentre elas, a prova pericial, de modo que à autoridade policial seja propiciado meios para a elaboração do relatório das investigações. O relatório circunstanciado da Autoridade Policial ensinará ou não a denúncia do fato e do agente a Justiça”. (RAMOS, 1997:13)

Portanto, a prova pericial é produzida não só no processo judicial, mas também fora dele, em busca de conhecer a verdade dos fatos. O exame pericial será realizado a partir da requisição de exame, expedida pela Autoridade Policial. Ramos destaca que “na requisição, a autoridade Policial declinará”:

- 1) o n.º do Boletim de ocorrência;
- 2) o n.º do ofício de requisição;
- 3) o n.º do Inquérito Policial de origem;
- 4) o n.º do Processo Penal;
- 5) especificação do objetivo da requisição;
- 6) natureza da ocorrência;
- 7) local;
- 8) nome(s) da(s) vítima(s);
- 9) nome(s) do(s) indiciado(s);
- 10) o objeto do exame;
- 11) o objeto da perícia e
- 12) o local para onde o laudo deverá ser remetido. (RAMOS, 1997:14)

O próximo passo é o protocolo da requisição que, segundo Ramos, ocorre da seguinte forma:

A requisição de Perícias Contábeis, dada a peculiaridade do exame, é acompanhada dos Autos do Inquérito Policial, e enviada ao Protocolo Geral do Instituto, setor ao qual está afeto o registro de todas as requisições de exames solicitados ao órgão. Este após identificar a natureza do exame, a distribui à seção técnica competente, no caso a Seção Técnica de Perícias Contábeis. (RAMOS, 1997:14)

Recebida a requisição protocolada, a seção técnica é encarregada de, após as verificações cabíveis, efetuar a distribuição do material aos profissionais:

A seção técnica, de início, confere a natureza do exame requisitado com a competência da seção para realizá-lo. A conferência em questão se resume em verificar se o exame é, efetivamente, de natureza contábil. Em seguida, obedecida a ordem alfabética, as requisições são distribuídas aos peritos que fazem parte do quadro da seção. Incumbe também à seção, o controle e o acompanhamento dos trabalhos distribuídos aos seus peritos, fiscalizar prazos, eficiência e até orientar os trabalhos mais complexos, além de prestar às autoridades policiais e judiciais, todas as informações que se fizerem necessárias a respeito do exame em andamento. (RAMOS, 1997:15)

Além das atividades oriundas da distribuição das perícias, os peritos são alocados em plantões internos “destinados ao atendimento de emergências, flagrantes, diligências especiais, etc. Nestes casos, o perito plantonista, ou até mesmo a equipe em serviço interno do dia, isoladamente ou mesmo integrando a equipe policial operacional, se desloca ao local de crime para cumprir sua função, que pode esgotar-se na própria diligência ou estender-se além, segundo a extensão e complexidade do exame solicitado”. (RAMOS, 1997: 14)

Distribuído o material composto da requisição e dos Autos do Inquérito Policial, o perito contábil criminal inicia o seu trabalho com o estudo do autos para inteirar-se do fato que provocou a requisição do exame. Posteriormente, Ramos cita que:

Após o estudo inicial do conteúdo dos autos, o perito estabelece o escopo do exame, bem como, de todos os documentos e livros necessários à realização da perícia e o atendimento dos quesitos (questionário) eventualmente formulados pela Autoridade Policial, Judicial e pelas partes. Durante a diligência (visita feita ao local do fato ou onde se encontram os elementos contábeis para a perícia) o perito procede o exame dos livros e documentos contábeis e colhe todos os dados e informações que servirão de base para fundamentar suas conclusões sobre o fato que lhe foi posto à apreciação. (RAMOS, 1997: 20)

Desta forma, procedida a análise dos autos e a par da documentação necessária à realização do exame, o *expert* efetua a diligência, com o intuito de colher as informações que embasarão seu parecer técnico.

Concluído o exame e o laudo respectivo, “a seção confere o cumprimento das formalidades técnicas, despacha o laudo e o devolve à origem pelos mesmos canais que foram utilizados para receber a requisição do exame”. (RAMOS, 1997:16)

Após a realização de todos os procedimentos administrativos e técnicos supramencionados, o requerente do exame pericial, seja a Autoridade Policial ou o juiz, tem os resultados dos trabalhos efetuados, dispostos no laudo pericial.

A maioria das provas técnicas, assim entendidas por necessitarem de *expert* para apurá-las, “incumbe ao campo da disciplina auxiliar do Direito Penal, a Medicina Forense ou Legal. Mas dessa especialidade, há inúmeras provas que refogem ao

seu horizonte para, alargando-o, constituírem uma nova especialidade: a polícia técnica ou polícia judiciária, ou ainda a Criminalística”. (Gomes, 1977:52)

Gomes complementa a idéia exposta com o seguinte trecho:

Os laboratórios de polícia científica são dependências policiais, diretamente subordinadas a ela ou ligadas aos institutos médico-legais, tendo como funções, segundo a amplitude máxima do conceito que lhe cabe: procurar vestígios do criminoso, colhendo-os, estudando-os, mostrando-lhes os préstimos; identificar os reincidentes; fazer perícias determinadas pela polícia ou pela justiça; ensinar a doutrina e a técnica de sua especialidade pela escola de polícia; ser um centro de pesquisas sem finalidade pronta e imediata (GOMES, 1977:51)

Portanto, o perito criminal oficial é um policial especializado que, através de emprego de métodos e técnicas apropriadas, recolhe, examina e interpreta os vestígios materiais ligados ao fato em apuração, visando estabelecer uma relação desses vestígios com o fato. Através de seus trabalhos, das provas técnicas produzidas, a Justiça tem maiores condições de desempenhar suas funções com maior eficácia.

Outro termo bastante utilizado no contexto da perícia criminal é a assessoria criminológica. Trata-se de uma assessoria multidisciplinar, de competência das ciências não jurídicas (biológicas, psicológicas, psiquiátricas, médicas e sociais). Como cita Gomes, “não se pode mais falar, hoje em dia, em processo penal ausente destes recursos de técnica: uma assessoria pericial multidisciplinar, que daria ao juiz recursos para observar a personalidade do processado e fixar a conseqüente medida de defesa da sociedade e o juiz especializado, vale dizer, capacitado para entender o multi-informe pericial”. (Gomes, 1977:51)

O juiz terá acesso aos estudos e pareceres das diversas áreas, que poderão, em conjunto, fornecer embasamento para o seu julgamento.

2.7. LAUDO DA PERÍCIA CONTÁBIL CRIMINAL

A perícia contábil criminal reveste-se de particularidades. No que se refere ao laudo, o Código de Processo Penal, artigo 160, contempla que:

Art. 160. Os peritos elaborarão o laudo pericial, onde descreverão minuciosamente o que examinarem, e responderão aos quesitos formulados.

Parágrafo único. O laudo pericial será elaborado no prazo máximo de 10 (dez) dias, podendo este prazo ser prorrogado, em casos excepcionais, a requerimento dos peritos.

Adiante, em seus artigos 178 a 182, o Código de Processo Penal estabelece que:

Art. 178. No caso do art. 159, o exame será requisitado pela autoridade ao diretor da repartição, juntando-se ao processo o laudo assinado pelos peritos.

Art. 179. No caso do § 1º do art. 159, o escrivão lavrará o auto respectivo, que será assinado pelos peritos e, se presente ao exame, também pela autoridade.

Parágrafo único. No caso do art. 160, parágrafo único, o laudo, que poderá ser datilografado, será subscrito e rubricado em suas folhas por todos os peritos.

Art. 180. Se houver divergência entre os peritos, serão consignadas no auto do exame as declarações e respostas de um e de outro, ou cada um redigirá separadamente o seu laudo, e a autoridade nomeará um terceiro; se este divergir de ambos, a autoridade poderá mandar proceder a novo exame por outros peritos.

Art. 181. No caso de inobservância de formalidades, ou no caso de omissões, obscuridades ou contradições, a autoridade judiciária mandará suprir a formalidade, complementar ou esclarecer o laudo.

Parágrafo único. A autoridade poderá também ordenar que se proceda a novo exame, por outros peritos, se julgar conveniente.

Art. 182. O juiz não ficará adstrito ao laudo, podendo aceitá-lo ou rejeitá-lo, no todo ou em parte.

Deste modo, o Código de Processo Penal estabelece que, concluídos os exames e as diligências, bem como coletados todos os elementos necessários, o perito deve apresentar os resultados dos exames periciais efetuados, bem como as respostas aos quesitos formulados pelas partes e eventualmente pela autoridade judiciária, através do laudo pericial, no prazo de 10 (dez) dias, podendo ser prorrogado a pedido do perito em casos extraordinários.

O Código de Processo Penal também prevê que os exames de corpo de delito e as outras perícias de natureza penal sejam solicitados pela autoridade interessada ao diretor da repartição, ou seja, ao órgão integrante da polícia judiciária. O laudo pericial devidamente assinado pelos peritos deve ser anexado ao processo que deu origem à solicitação.

Para os casos em que o exame pericial é realizado por duas pessoas idôneas, por não haver os peritos oficiais, o escrivão lavrará o auto, assinado pelos peritos e pela autoridade, se presente.

Cornely cita que “os não oficiais servirão prestando compromisso, não podendo escusar-se de servir, a menos que ocorra motivo atendível, diz o art. 277 do CPP.

Com referência a sua exposição, o laudo pericial criminal poderá ser datilografado e deve ser assinado por todos os peritos e rubricado em suas folhas.

Os peritos criminais podem concordar ou mesmo divergir com relação à matéria examinada. No caso de haver divergências, a lei estipula duas opções: a feitura de um laudo, com as declarações e respostas oferecidas por cada perito, ou a produção de dois laudos, que apresentem as observações de cada perito, individualmente. De qualquer forma, a autoridade nomeará um terceiro perito que procederá o desempate. Mesmo assim, se o terceiro nomeado divergir dos peritos anteriores, a autoridade poderá solicitar novo exame de outros peritos.

Apresentado o laudo pericial, a autoridade poderá requerer a complementação de formalidade ou de conteúdo, caso entenda que houve omissão por parte do perito, ou o esclarecimento do teor do parecer, ou até mesmo solicitar novo exame por outros peritos.

Sobre essa complementação do laudo, Ramos (1997:22) cita que “essa peça, por inúmeras razões, pode não ser definitiva e seu resultado pode ensejar dúvidas que resultem em complementação dos exames iniciais. Esta nova peça leva o título de Laudo Complementar, que tem a função de permitir à perícia esclarecer as dúvidas existentes ou mesmo estender seus exames a pontos não abordados originalmente pelos interessados”.

Assim, o perito fará uso do Laudo Complementar nas situações em que há a necessidade de complementação de questões não levantadas inicialmente pelas partes ou de esclarecimento dos fatos expostos no laudo.

Quanto à aceitação do laudo, Gomes (1977:52) expõe que, “pressuposto de grande importância, às regras de proceder, é o relativo ao princípio liberatório adotado pela lei adjetiva brasileira: o juiz é, em regra, livre de determinar ou não a perícia e segundo o artigo 182 da citada lei: O juiz não ficará adstrito ao laudo, podendo aceitá-lo ou rejeitá-lo, no todo ou em parte”.

Cornely aponta que:

No sistema da verdade real, adotado no Brasil, o Magistrado não fica adstrito a critérios valorativos e apriorísticos da prova, mas é livre na sua escolha e aceitação. Não há hierarquia das provas. Não obstante gozar ele de livre convencimento, está jungido aos autos, não podendo socorrer-se de elementos estranhos a ele. Seus domínios são exclusivamente os da prova do processo. Isto constitui o livre convencimento ou a livre convicção, nos termos do art. 157 do CPP. (CORNELY, 1995:6)

Desta forma, o juiz determinará a realização da perícia quando sentir a necessidade de um parecer técnico sobre a questão, podendo aceitá-lo ou não, ou mesmo rejeitá-lo em parte. Somado o laudo pericial a outros elementos acostados aos autos, que também são instrumentos de prova, o juiz obtém o convencimento que lhe permite deslindar a verdade que se busca nos autos, o que demonstra a devida importância da perícia como meio de prova para a justiça.

Isto posto, o laudo pericial é o relatório onde o perito relata detalhadamente os contornos dos fatos analisados e oferece sua conclusão de maneira clara, objetiva e sucinta, e responde aos quesitos formulados. Quanto a sua apresentação e objetividade, Ramos (1997:22) sugere que, “ao proceder ao relatório inicial do laudo e mesmo ao responder aos quesitos formulados, o perito deve dispensar, na medida do possível, detalhes de ordem técnica que possam dificultar a interpretação do resultado, usando linguagem acessível, mormente porque a perícia, com frequência, é requerida por pessoas que não dominam a matéria sobre a qual ela versa”.

Cabe ao perito a noção que as questões de cunho técnico nem sempre são recebidas por usuários da informação do laudo pericial que detêm os conhecimentos específicos da matéria discutida. Desta forma, o *expert* deve ter a preocupação de redigir o relatório de forma objetiva, na medida do possível.

A Portaria n.º 02/76, de 03 de maio de 1976, do Instituto Nacional de Criminalística, aprovou o “Projeto de Padronização de Laudos”, determinando o cumprimento de normas a serem observadas pelos peritos do quadro na elaboração dos laudos, sejam eles: Laudo de Exame Documentoscópico, Laudo de Exame Contábil, Laudo de Exame Merceológico, Laudo de Exame em Veículo, Laudo de Exame em Local, Laudo de Exames em Laboratório e Laudo de Exames do Tipo Especial, cabendo a fiscalização à Seção Técnica do Setor de Perícias Criminais.

Em suas considerações iniciais observa que, “para uma melhor orientação, no que se refere a uniformidade dos laudos, demonstramos, sucintamente, o que cada item deve conter, ao mesmo tempo que apresentamos a justificativa de colocação dos mencionados itens, fazendo-se a observação de que não se trata de regra fixa, mas sim, de base para o desenvolvimento do trabalho pericial”.

A citada Portaria estabelece, em seu item 2, o exposto a seguir:

Levando-se em conta a diversidade de títulos utilizados pelos Peritos, no que se refere aos exames contábeis, foram efetuados estudos no sentido de encontrar um termo abrangente que englobasse todos os tipos de exames, mas que, ao mesmo tempo, não prejudicasse a finalidade do trabalho pericial. Isto posto, concluímos que a melhor solução seria adotar, simplesmente, o título “Laudo de Exame Contábil” (para todo e qualquer tipo de exame da espécie), sendo especificado no Corpo do Laudo, as particularidades julgadas necessárias.

Desta forma, o Instituto Nacional de Criminalística concluiu pela utilização do título “Laudo de Exame Contábil” para os exames contábeis em geral, especificando as particularidades da perícia no decorrer do trabalho.

Em seguida, a Portaria expõe uma sequência de itens para a apresentação do laudo pericial contábil.

O primeiro item exposto consiste “Dos Documentos a Serem Examinados”:

Descrição minuciosa de todos os documentos que serão submetidos a exame. Sendo impraticável tal descrição com maiores detalhes, o Perito lançará, neste item, a identificação dos documentos referidos. A utilização

deste item como primeiro se justifica, uma vez que o desenvolvimento do raciocínio se fará baseado na existência de documentos questionados ou que, simplesmente, irão fornecer subsídios imprescindíveis à elaboração do trabalho pericial.

Portanto, o primeiro passo na confecção do laudo pericial é a identificação de todos os documentos utilizados, haja vista que fornecerão embasamento aos resultados expostos.

O próximo ponto descrito pela Portaria é “Do Objetivo dos Exames”, que consiste em, “definido e identificado todo material que servirá de base para os exames e, conseqüentemente elaboração dos trabalhos, nada mais óbvio que se estabeleça, então, aquilo que se pretende alcançar ou conseguir (objetivos), através de que se tem em mãos”.

Traçados os objetivos do trabalho pericial, parte-se para a descrição ‘Dos Exames’:

No próprio trabalho pericial, quando os objetivos já foram estabelecidos, dá-se prosseguimento, realizando os exames necessários à elucidação do fato. Assim sendo, julgamos acertada a colocação do presente item logo a seguir aos objetivos, levando-se em conta que, uma seqüência natural de elaboração do laudo correlaciona-se, perfeitamente, com o andamento dos trabalhos realizados e o esclarecimento das técnicas utilizadas para tal fim.

Assim, no item “Dos Exames”, o perito irá descrever, os exames efetuados, as técnicas utilizadas no decorrer de seus trabalhos.

Outro ponto traçado pela Portaria quanto à exposição dos trabalhos é “Da Constatação da Fraude”, que se segue:

Muitas vezes no decorrer dos exames e análises realizados, constata-se os Peritos a existência de irregularidades que merecem um destaque maior, em razão de sua importância dentro daquilo que foi solicitado, por isso, introduzimos na seqüência ora apresentada, o presente item onde será especificado como que se verificou a fraude (meios e modos), descrevendo sua dinâmica, citando os documentos envolvidos, etc.

Desta forma, a Portaria sugere a inclusão do item “Da Constatação da Fraude” nos casos em que, durante os trabalhos periciais, houver a percepção de

irregularidades consideráveis em relação ao solicitado, descrevendo os meios e métodos utilizados para em sua verificação.

Para finalizar sobre o “Laudo de Exame Contábil”, a Portaria estabelece o item “Conclusão ou Respostas aos Quesitos”:

Findo os exames e, constatada ou não irregularidades, o trabalho pericial, como qualquer outro, carece de um fecho ou conclusão que deixará explícito, de maneira objetiva, os resultados obtidos. Tendo em vista que os Laudos periciais, na maioria das vezes, giram em torno de indagações ou perguntas (feitas pelas autoridades), chamadas convencionalmente de “Quesitos”, poderá essa conclusão ser substituída pelas respostas aos quesitos formulados, pelo que julgamos serem plenamente conclusivas.

No item “Conclusão ou Respostas aos Quesitos”, o perito irá relatar suas considerações, de forma sucinta, acerca dos resultados obtidos nos exames, ou mesmo podem ser substituídas pelas respostas oferecidas aos quesitos formulados.

2.8. PERITO CONTADOR CRIMINAL

Para exercer as atividades decorrentes da perícia contábil criminal, o perito, além de curso superior em sua área, necessita do registro no Conselho Regional de Contabilidade, como especifica Ramos:

Além do conhecimento, destreza, habilidade, dentre outros requisitos acerca do fato de âmbito de seu conhecimento, comuns a todos os outros ramos da Perícia, exige-se do perito contador também, formação universitária específica de sua área, ou seja, graduação em ciências contábeis e registro no Conselho Regional de Contabilidade, para que, formalmente, se lhe conceda a habilitação técnica necessária para o desempenho de sua função. O laudo pericial contábil elaborado por profissional inabilitado é de valor jurídico nenhum. (RAMOS, 1997:16)

Assim, com a graduação em Ciências Contábeis e com o devido registro no Conselho Regional de Contabilidade, o contador pode atuar nas perícias utilizadas na área criminal. Para tornar-se perito oficial, deve submeter-se a concurso público para cargo de Perito Criminal Estadual, da Polícia Civil, ou de Perito Criminal Federal, da Polícia Federal.

Os aprovados no concurso para cargo de Perito Criminal Federal passam para a próxima fase, ainda eliminatória, que consiste no Curso de Formação de Perito Criminal Federal, na Academia Nacional de Polícia, em Sobradinho – Distrito Federal, em regime semi-aberto, com duração de aproximadamente 3 (três) meses. Os alunos do curso têm aulas, teóricas e práticas, de conhecimentos da profissão de perito criminal, independente da área de formação. Portanto, os contadores inseridos nesse processo de aprendizagem tornam-se, assim como os outros profissionais de áreas distintas, “clínicos gerais” em perícia, sendo chamados em maior intensidade para efetuar exames contábeis, porém podem ser solicitados para realizar exames periciais que envolvem questões diversas de sua formação, de acordo com os objetivos específicos do curso:

Ao final do curso, o aluno deverá ter adquirido conhecimentos e habilidades necessários para:

- a) realizar exames periciais em locais de infração penal;
- b) efetuar exames em locais de incêndios, desabamentos, explosões, sabotagem e terrorismo;
- c) proceder a exames em instrumentos utilizados ou presumivelmente utilizados na prática de infrações penais;
- d) proceder a exames periciais nos campos cível e administrativo;
- e) proceder à verificação de mercadorias a fim de determinar a origem e a respectiva avaliação;
- f) efetuar exames documentoscópicos e grafotécnicos em qualquer material gráfico, manuscrito, impresso, datilografado, bem como em selos e estampilhas;
- g) realizar perícias relativas à contabilidade pública, empresarial ou bancária;
- h) coletar dados e informações necessários à complementação dos exames periciais;
- i) proceder a análises químicas, físicas, físico-químicas, biológicas, especiais ou aplicadas, em material resultante da prática de infração penal;
- j) executar trabalhos de pesquisa científica na área de criminalística;
- k) desempenhar outras atividades que visem a apoiar técnica e administrativamente as metas da instituição policial;
- l) executar atividades necessárias ao desempenho da Unidade de Ensino Policial e auxiliar na gerência e administração dos meios e recursos da Polícia Federal;
- m) executar medidas de segurança orgânica;
- n) manter-se saudável e em forma física;
- o) empregar com segurança, armamento diversificado na atividade policial;
- p) compreender o homem como titular de direitos fundamentais e
- q) executar outras tarefas que lhe forem atribuídas.

Especificadamente, em exames periciais contábeis, Ramos (1997:17) aponta que “como veículo principal para a realização de seu mister, o perito contador dispõe, da Escrituração Contábil, da Escrituração Fiscal, e da Escrituração Societária de

uma Entidade Econômica, que independentemente da natureza da perícia, Judicial ou Extra Judicial lhes serão exibidas total ou parcialmente, segundo as necessidades particulares de dado caso”. E ainda que, “além destes elementos, existem os veículos acessórios, como a documentação que suporta a escrituração ou outros necessários a comprovação do fato, tal como previsto no Código de Processo Civil (art. 429), tais como depoimento de testemunhas, documentos em poder de partes, Repartições Públicas, etc.”.

Portanto, o perito contador, segundo as necessidades de cada exame pericial, pode utilizar-se da Escrituração Contábil, da Escrituração Fiscal, da Escrituração Societária, dos documentos que embasam a escrituração da referida entidade, bem como de determinada documentação em poder das partes ou de uma Repartição Pública, e até mesmo do depoimento de testemunhas.

Segundo Silva (1999:36), “no seu labor, pode o perito, na busca da verdade, utilizar-se de todos os meios legais de provas em direito admitidas, inclusive depoimento de testemunhas. Entretanto, para ser válido, o depoimento deverá ser reproduzido em juízo”.

Sobre os subsídios necessários para a efetuação da perícia, Silva (1999:36) ainda destaca que o perito “pode, ainda, solicitar documentos em poder das partes, repartições públicas, instruir o laudo com plantas, fotografias e quaisquer outras peças necessárias para a elucidação dos fatos alegados, tudo na conformidade do art. 429 do CPC”.

Quanto à nomeação do profissional, dispõe o artigo 277 do Código de Processo Penal que “o perito nomeado pela autoridade será obrigado a aceitar o encargo, sob pena de multa, salvo escusa atendível”. Incorrerá na mesma pena o perito que “deixar de acudir à intimação ou ao chamado da autoridade”, “não comparecer no dia e local designados para exame, “não der o laudo, ou concorrer para que a perícia não seja feita, nos prazos estabelecidos”.

O Código de Processo Penal estabelece, em seu artigo 279, que não poderão atuar como perito “os que tiverem sujeitos à interdição de direito mencionada nos

ns. I e IV do art. 69 do Código Penal”, ou seja, os que estiverem sofrendo interdição de direitos decretada judicialmente, exercendo mandato eletivo, ou inabilitados tecnicamente, “os que tiverem prestado depoimento no processo ou opinado anteriormente sobre o objeto da perícia”, e “os analfabetos e os menores de 21 (vinte e um) anos”.

O Código Penal, em seu artigo 327, também prevê que “considera-se funcionário público, para os efeitos penais, quem, embora transitoriamente ou sem remuneração, exerce cargo, emprego ou função pública”. O Código de Processo Penal, no capítulo “Dos Peritos e Intérpretes”, em seu artigo 275, estabelece que, “o perito, ainda quando não oficial, estará sujeito à disciplina judiciária”.

Segundo Gomes (1977:52), “o perito não é funcionário e nem serventuário da justiça, mas a perícia constitui serviço público, estando o perito sujeito à disciplina judiciária”.

Portanto, o perito criminal, para efeitos penais, é equiparado ao funcionário público, estando sujeito às regras judiciárias, mesmo quando não oficial, porquanto é auxiliar da justiça.

O Código Penal, em sua Parte Especial, descreve os crimes e as respectivas penas para os autores dos atos delituosos. O Título XI contempla os crimes praticados contra a Administração Pública, sendo que o Capítulo III trata dos crimes contra a Administração da Justiça.

O quinto crime contra a Administração da Justiça é o de “falso testemunho ou falsa perícia”:

Art. 342. Fazer afirmação falsa, ou negar ou calar a verdade, como testemunha, perito, tradutor ou intérprete em processo judicial, policial ou administrativo, ou em juízo arbitral:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 3 (três) anos, e multa.

§ 1.º Se o crime é cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 6 (seis) anos, e multa.

§ 2.º As penas aumentam-se de um terço, se o crime é praticado mediante suborno.

§ 3.º O fato deixa de ser punível, se, antes da sentença, o agente se retrata ou declara a verdade.

Desta forma, no exercício de sua função, ao fazer afirmação falsa, negar ou calar a verdade, em processo judicial, policial, administrativo, bem como em juízo arbitral, o perito está cometendo crime contra a Administração da Justiça, podendo ser condenado com a reclusão de um a três anos, e multa, conforme *caput* do artigo 342. O § 1.º do referido artigo traz a forma qualificada, quando o crime for cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal, fixando a pena em reclusão, de dois a seis anos, e multa, portanto, para o perito criminal que praticar o ato delituoso. O § 2.º torna o crime qualificado, também, quando utilizado o suborno, aumentando a pena em um terço. O § 3.º prevê a retratação, como causa extintiva da punibilidade, antes da sentença.

O Código Penal prevê três crimes praticados por terceiros contra a Administração Pública, que envolvem a condição do perito:

Art. 343. Dar, oferecer, ou prometer dinheiro ou qualquer outra vantagem a testemunha, perito, tradutor ou intérprete, para fazer afirmação falsa, negar ou calar a verdade em depoimento, perícia, tradução ou interpretação, ainda que a oferta ou promessa não seja aceita:

Pena - reclusão, de 1 (um) a 3 (três) anos, e multa.

Parágrafo único. Se o crime é cometido com o fim de obter prova destinada a produzir efeito em processo penal, aplica-se a pena em dobro.

Art. 347. Inovar artificialmente, na pendência de processo civil ou administrativo, o estado de lugar, de coisa ou de pessoa, com o fim de induzir a erro o juiz ou o perito:

Pena - detenção, de 3 (três) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Parágrafo único. Se a inovação se destina a produzir efeito em processo penal, ainda que não indiciado, as penas aplicam-se em dobro.

Art. 357. Solicitar ou receber dinheiro ou qualquer outra utilidade, a pretexto de influir em juiz, jurado, órgão do Ministério Público, funcionário de justiça, perito, tradutor, intérprete ou testemunha:

Pena - reclusão, de 1 (um) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. As penas aumentam-se de um terço, se o agente alega ou insinua que o dinheiro ou utilidade também se destina a qualquer das pessoas referidas neste artigo.

Os artigos citados tratam, respectivamente, de “corrupção ativa de testemunha ou perito”, de “fraude processual” e de “exploração de prestígio”.

2.9. ABRANGÊNCIA DOS EXAMES PERICIAIS CONTÁBEIS CRIMINAIS

São muitas as atividades desenvolvidas pelo Perito Criminal Contábil. Ramos expõe com muita propriedade sobre a abrangência dos exames periciais contábeis:

É vasta a gama de crimes que afetam o patrimônio de uma entidade econômica ou mesmo de uma pessoa física, onde o concurso da Perícia Contábil é imprescindível para o descobrimento da verdade, pois a partir dos indícios verificados nos documentos e assentamentos contábeis dessa entidade, ou pessoa, a Perícia fornece elementos preciosos para o convencimento do Juiz que preside o feito. (RAMOS, 1997:22)

Ramos destaca os seguintes crimes:

1. Furto continuado;
2. Roubo;
3. Apropriação indébita;
4. Fraude em pagamentos efetuados através de cheques;
5. Duplicata simulada;
6. Violação de direito autoral;
7. Violação de direito de marcas;
8. Concorrência desleal;
9. Incêndio e / ou explosão;
10. Falência fraudulenta;
11. Sonegação fiscal;
12. Emissão de título ao portador sem permissão legal;
13. Falsificação de papéis públicos;
14. Falsificação de documentos públicos;
15. Peculato;
16. Extravio, sonegação ou inutilização de livro ou documento;
17. Concussão;
18. Corrupção ativa e passiva;
19. Crimes contra a economia popular;
20. Impedimento, perturbação ou fraude de concorrência;
21. Subtração ou inutilização de livros e documentos;
22. Subtração, supressão, destruição ou dano de coisas próprias que se acham em poder de terceiros por determinação judicial ou convenção;
23. Sonegação de papel de valor probatório. (RAMOS, 1997:21)

Portanto, é vasta a gama de crimes que podem afetar o patrimônio de uma entidade pública ou privada. A perícia contábil é necessária quando o esclarecimento

de fatos depende da verificação de livros e documentos contábeis e societários. Assim, a partir dos indícios verificados, o trabalho pericial fornece elementos preciosos para o deslinde da questão.

No setor público, pode ser requisitada com o intuito de averiguação dos procedimentos licitatórios e dos contratos estabelecidos entre as partes. Com a finalidade de apresentar um exemplo de aplicação da perícia contábil criminal, passa-se a abordar sobre as licitações e os contratos administrativos.

Sobre a licitação, a Constituição Federal, em seu artigo 37, inciso XXI, dispõe o que segue:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

XXI – ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações.

O dispositivo constitucional acima citado, assim como os demais que tratam das licitações e contratos administrativos, foram regulamentados pela Lei número 8.666, de 21 de junho de 1993.

Meirelles apresenta o seguinte conceito de licitação:

Licitação é o procedimento administrativo mediante o qual a Administração Pública seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse. Como procedimento, desenvolve-se através de uma sucessão ordenada de atos vinculantes para a Administração e para os licitantes, o que propicia igual oportunidade a todos os interessados e atua como fator de eficiência e moralidade nos negócios administrativos. (MEIRELLES, 1997:247)

Portanto, com exceção dos casos previstos em lei, as obras, serviços, compras e alienações, deverão ser contratados mediante processo licitatório, em qualquer esfera da administração pública.

Para o contrato administrativo, Meirelles (1997:195) dispõe que “é o ajuste que a Administração Pública, agindo nessa qualidade, firma com particular ou outra entidade administrativa para a consecução de objetivos de interesse público, nas condições estabelecidas pela própria Administração”.

Taleires expõe que os processos licitatórios e os contratos administrativos podem ser objeto de perícia contábil criminal, com o intuito de:

Analisar e concluir:

- Se as aquisições de bens, serviços e obras foram amparados por processos regulares de licitação, dispensa ou inexigibilidade;
- Se referidos processos cumpriram todas as formalidades legais;
- Se os procedimentos adotados propiciam transações mais seguras e/ou em condições mais vantajosas para o licitante;
- Se existe, quando cabível, instrumento formal de contrato;
- Se houve de fato a execução do objeto contrato. (TALEIRES, 1998:35)

Para alcançar os objetivos supramencionados, Taleires elenca os seguintes procedimentos preliminares:

- Solicitar, por escrito, ao órgão ou entidade examinada:
 - a) Relação dos processos de licitação referente ao período examinado;
 - b) Relação dos participantes das Comissões de licitação.
- Determinar os processos de licitação, dispensa e inexigibilidade a serem examinados, podendo estes serem escolhidos por um processo de amostragem, dependendo da quantidade a ser examinada. (TALEIRES, 1998:36)

Em seguida, Taleires apresenta os procedimentos *in loco* que devem ser efetuados pelo perito:

- Solicitar através de ofício:
 - a) Todo o movimento financeiro do período analisado, documentos de caixa;
 - b) Os respectivos contratos e termos de Aditivos;
 - c) As portarias de designação das comissões de licitação existentes no período examinado;
 - d) Os cartões de autógrafos dos Presidentes das comissões e dos ordenadores de despesa;
 - e) Fichas funcionais dos componentes das comissões.
- Analisar as composições de cada comissão de licitação.
- Verificar se os Editais de Licitação cumpriram todas as formalidades legais.
- Analisar o cumprimento aos aspectos legais da licitação quanto a:

- a) formação do processo;
- b) publicidade;
- c) habilitação.
- Avaliar os aspectos legais dos consórcios, quando existentes.
- Analisar o cumprimento aos aspectos legais da licitação quanto a:
 - a) julgamento;
 - b) homologação.
- Analisar os processos de dispensa e inexigibilidade quanto a:
 - a) formalidade;
 - b) execução.
- Analisar o aspecto formal dos contratos e respectivos termos de Aditivos e evidenciar as irregularidades constatadas.
- Avaliar a execução do objeto contratado.
- Avaliar os contratos e analisar os pagamentos efetuados relativos aos contratados e termos de Aditivos, inclusive das aquisições isentas e/ou sem contrato formal.
- Elaboração de um relatório conclusivo.

Portanto, o Autor apresenta um programa para análise de execução de licitações e contratos administrativos, como o primeiro passo para uma padronização profissional dos trabalhos que envolvam a temática, no âmbito da Polícia Federal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se que a perícia contábil criminal é necessária quando o esclarecimento de fatos de natureza criminal depende da verificação de livros e documentos contábeis e societários. A perícia, no âmbito criminal, tem suas funções reguladas no campo do exame de corpo de delito, indispensável nas infrações que deixam vestígios materiais.

A perícia contábil criminal federal deve ser realizada a requerimento de órgãos públicos, de juiz, de unidades do Departamento da Polícia Federal e, em maior ocorrência, por autoridade policial na fase de inquérito, possuindo o mesmo valor probatório, quer seja produzida em juízo, quer seja produzida na fase preparatória do inquérito. O inquérito policial reúne os elementos decorrentes dos fatos investigados, com o intuito de oferecê-los ao órgão de acusação, cujo relatório ensejará ou não a denúncia à Justiça.

Os pedidos de perícia contábil criminal federal são enviados para as Seções de Criminalísticas nas Superintendências – SECRIMs ou para o Instituto Nacional de Criminalística – INC. Os pedidos protocolados passam para a Seção Técnica que é encarregada de, após as verificações cabíveis, efetuar a distribuição do material aos peritos criminais federais. Os peritos designados para o trabalho iniciam a análise dos autos e efetuam as diligências necessárias. Por fim, elaboram o laudo pericial, descrevendo detalhadamente os fatos analisados, oferecendo conclusão e respondendo aos quesitos formulados. O laudo pericial entregue à Seção Técnica é despachado ao requerente do exame pericial.

O laudo das perícias contábeis criminais revestem-se de particularidades, dispostas no Código de Processo Penal. Segundo o INC, os peritos contábeis criminais federais ainda devem observar a Portaria n.º 02/76, de 03 de maio de 1976, que estabelece as normas para a elaboração dos laudos, em âmbito federal.

A princípio, a perícia criminal deve ser efetuada por dois peritos oficiais. O juiz encarregará o exame a duas outras pessoas, com idoneidade moral e de preferência com conhecimentos técnicos, somente na hipótese de não ser possível nomear profissionais dessa categoria.

Os peritos criminais podem concordar ou mesmo divergir com relação à matéria examinada. No caso de haver divergências, a lei estipula duas opções: a feitura de um laudo, com as declarações e respostas oferecidas por cada perito criminal, ou a produção de dois laudos, que apresentem as observações de cada perito, individualmente. De qualquer forma, a autoridade nomeará um terceiro perito que procederá o desempate. Se o terceiro perito nomeado divergir dos anteriores, a autoridade poderá solicitar novo exame que deverá ser efetuado por outros dois peritos.

Para atuar como perito criminal oficial, o contador deve submeter-se a concurso público para cargo de Perito Contábil Criminal Estadual, da Polícia Civil, ou de Perito Criminal Federal, da Polícia Federal.

Os contadores aprovados no concurso para cargo de Perito Criminal Federal passam por um curso de formação e tornam-se “clínicos gerais” em perícia, sendo requisitados em maior intensidade para efetuar exames contábeis, porém podem ser solicitados para realizar exames periciais que envolvam questões diversas de sua formação universitária. Desta forma, são muitas as atividades que podem ser desenvolvidas pelo perito contábil criminal federal.

Portanto, o estudo da perícia contábil criminal é de suma importância, haja vista sua crescente participação no deslinde de questões criminais que envolvam o patrimônio de uma entidade.

Para futuras pesquisas, recomenda-se o estudo dos procedimentos periciais adotados pela Polícia Judiciária dos Estados, bem como o desenvolvimento de programas de análise para casos típicos que necessitam de perícia contábil criminal para o esclarecimento dos fatos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRAFICAS

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil* : promulgada em 5 de outubro de 1988. 21.ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BRASIL. *Decreto-lei n.º 2.848*, de 07 de dezembro de 1940 – Código penal. 36.ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

BRASIL. *Decreto-lei n.º 3.689*, de 03 de outubro de 1941 – Código de processo penal. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

BRASILIA. *Plano de Curso do XVI Curso de Formação de Perito Criminal Federal*, de 10 de setembro de 1998. Academia Nacional de Polícia.

BRASILIA. *Portaria n.º 02/76*, de 03 de maio de 1976. Aprova o “Projeto de Padronização de Laudos”, elaborado por grupo de trabalho constituído pelos Peritos designados por esta Direção. Instituto Nacional de Criminalística.

CARVALHEDO NETO, José. Apostila de criminalística para o curso de formação profissional de perito criminal federal. Academia Nacional de Polícia. Brasília, 1995.

CERVO, Amado Luiz, BERVIAN, Pedro Alcino. Metodologia científica : para uso dos estudantes universitários. 2.ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1977.

CORNELY, Jonas Silvestre. O perito frente à legislação, doutrina e jurisprudência. Academia Nacional de Polícia. Brasília, 1995.

GOMES, George Menezes. Um enfoque criminal das perícias. In: SEMINÁRIO DAS PERÍCIAS CRIMINAIS. São Paulo, 1979.

KÖCKE, José Carlos. Fundamentos da metodologia científica. 7.ed. Porto Alegre: Vozes, 1985.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. Metodologia científica. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1991.

LOPES DE SÁ, Antonio. Perícia contábil. São Paulo: Atlas, 1994.

MAIA NETO, Francisco. Da prova pericial. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

MEDEIROS, João Bosco. Redação científica : a prática de fichamentos, resumos, resenhas. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. 22.ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

OLIVEIRA, Eustáquio Márcio de. Apostila de direito para o curso de formação profissional de perito criminal federal. Academia Nacional de Polícia. Brasília, 1998.

ORNELAS, Martinho Maurício Gomes de. Perícia contábil. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1995.

PERÍCIA FEDERAL. Brasília: Órgão Informativo da Associação dos Peritos Criminais Federais. Ano 1, n.º 01, abril de 1998.

PERÍCIA FEDERAL. Brasília: Órgão Informativo da Associação dos Peritos Criminais Federais. Ano 1, n.º 02, julho de 1998.

PERÍCIA FEDERAL. Brasília: Órgão Informativo da Associação dos Peritos Criminais Federais. Ano 1, n.º 01, outubro de 1998.

PERÍCIA FEDERAL. Brasília: Publicação da Associação dos Peritos Criminais Federais. Ano 1, n.º 01, março de 1999.

PERÍCIA FEDERAL. Brasília: Publicação da Associação dos Peritos Criminais Federais. Ano 1, n.º 02, junho de 1999.

PERÍCIA FEDERAL. Brasília: Publicação da Associação dos Peritos Criminais Federais. Ano 1, n.º 03, outubro de 1999.

RAMOS, Alfredo Torrecilas. Perícia contábil e seu aspecto penal. In: XIV CONGRESSO NACIONAL DE CRIMINALÍSTICA. São Paulo, 1997.

REVISTA BRASILEIRA DE CIÊNCIAS CRIMINAIS. Brasília: Publicação Oficial do Instituto Brasileiro de Ciências Criminais. Ano 7, n.º 25, 1º trimestre de 1999.

ROCHA, Levi Alvarenga, SANTOS, Nelson dos. Perícia contábil. Florianópolis: CRC/SC, 1997.

SALOMON, Dêlcio Vieira. Como fazer uma monografia : elementos de metodologia do trabalho científico. 5.ed. Belo Horizonte: Interlivros, 1977.

SEVERINO, Antonio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. 20.ed. São Paulo: Cortez, 1996.

SILVA, Antonio Carlos Moraes da. A prova pericial. Revista Brasileira de Contabilidade. v. 27, n.º 113, setembro a outubro de 1998, p. 32/37.

SOUZA, Dirceu Emílio de. Atividade pericial. Perícia Federal. Brasília. Ano 1, n.º 02, julho de 1998, p. 10/11.

TALEIRES, José. Licitação e contratos da administração pública. Academia Nacional de Polícia. Brasília, 1998.

TOCHETTO, Domingos. Tratado de perícias criminalísticas. 1.ed. Porto Alegre: Sagra Luzzato, 1995.